Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
1re chambre

N° 33128 du rôle
Inscrit le 25 juillet 2013

Audience publique du 22 octobre 2014

Recours formé par
..., …,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes,
en matière de retenue d'impôts sur les traitements et salaires

---

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 33128 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 25 juillet 2013 par Maître Guillaume RAUCHS, avocat à la Cour, inscrit à l'ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société à responsabilité limitée ..., établie et ayant son siège social à L-…, inscrite au registre du Commerce et des Sociétés sous le numéro B 118960, représentée par son ou ses gérants actuellement en fonctions, tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation d'une décision sur réclamation du directeur de l'administration des Contributions directes du 23 avril 2013 portant rejet de sa réclamation introduite à l'encontre d'un bulletin complémentaire de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires des années 2008, 2009, 2010 et 2011 émis le 28 novembre 2012 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 16 décembre 2013 ;

Vu le mémoire réplique déposé par Maître Guillaume RAUCHS au nom et pour le compte de la société ... en date du 16 janvier 2014 au greffe du tribunal administratif ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Guillaume RAUCHS et Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 29 septembre 2014.

En date du 28 novembre 2012, le bureau d'imposition RTS-Luxembourg 1 de la section des impôts sur salaires de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de la société à responsabilité limitée ..., ci-après « la société ...», un bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue qui a opéré des

redressements d'un total de … euros au titre des années fiscales 2008, 2009, 2010 et 2011 sur base des considérations suivantes :

« *En date du 07/11/2012 il a été procédé, en application des dispositions de l'article 136 L.I.R. de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, à une révision des retenues d'impôt à opérer, à déclarer et à verser par vos soins à l'Administration des contributions, du chef de rémunérations allouées à votre personnel salarié et retraité.*

La révision portant sur les années d'imposition 2008 à 2011 inclusivement a eu lieu conformément aux dispositions de la section 5 du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974 concernant la procédure de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions.

D'après l'état récapitulatif du rapport de la révision, les compléments de retenue d'impôt et les suppléments y relatifs, sont fixés aux montants ci-après, ceci sans préjudice des intérêts de retard grevant les arriérés conformément à l'article 155 L.I.R. ainsi que, le cas échéant, des retenues d'impôt déclarées non encore versées ».

Dans le même bulletin du 28 novembre 2012, il fut précisé que « *conformément aux dispositions de l'article 136 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, l'employeur est personnellement responsable de la déclaration et du paiement de l'impôt retenu* ».

La société anonyme ... (…) introduisit, au nom et pour le compte de la société ..., par courrier du 7 février 2013 une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après « le directeur », à l'encontre dudit bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et pensions portant fixation de compléments de retenue. Cette réclamation était formulée comme suit :

« (…) *Nous faisons suite à l'envoi du bulletin de retenue d'impôt sur salaires des années 2008 à 2011 adressé à la société ...contre lequel nous introduisons une réclamation.*

Selon les observations du bulletin d'imposition les retenues d'impôts de ... € pour chacune des années de 2008, 2009, 2010 et 2011 ont été calculées pour absence de fiche de retenue d'impôt de Monsieur .... Or, Monsieur ... nous fait savoir qu'il n'avait pas reçu de fiche de retenue d'impôt de l'administration et qu'il ne savait pas qu'en l'absence d'envoi de celle-ci, il fallait en faire la demande expresse. Son statut de travailleur independant l'a conforté dans son opinion et il était persuadé que cette formalité ne concernait que le statut de salarié. Il n'a jamais été dans son intention de se soustraire à cette obligation et il pensait que le dépôt des déclarations de revenus suffisait. Et il a effectivement envoyé à l'administration les déclarations de revenus qui avaient été préparées par son précédent comptable.

D'autre part, nous vous informons que Monsieur ... a reçu en 2011 son bulletin d'imposition pour l'année 2008. Nous vous transmettons ci-joint une copie. Comme vous pouvez le constater, l'impôt calculé s'élève à la somme de ... €. Ce montant est supérieur à la retenue d'impôt réclamée pour 2008 et nous estimons qu'il y a lieu de considérer que la somme de ... € est déjà incluse dans l'impôt calculé pour l'année 2008. Nous vous demandons donc de bien

vouloir prononcer l'annulation du montant de la retenue d'impôt de ...€. En effet, un montant ne saurait être imposé deux fois.

En ce qui concerne les années 2009 à 2011, elles n'ont pour l'instant pas été imposées. Lorsque les impositions auront été établies, la situation de l'année 2008 se répétera pour les années 2009 à 2011. C'est-à-dire que les montants seront imposés deux fois. Aussi, nous vous demandons de bien vouloir prendre en considération cette situation et nous sollicitons votre haute bienveillance en vous demandant de bien vouloir prononcer, et ceci à titre très exceptionnel, l'annulation des retenues d'impôt sur salaires des années 2009 à 2011. Dès réception des bulletins d'impositions, Monsieur ... s'acquittera du montant des impôts dus (…) ».

Par décision du 23 avril 2013, n° C 18352 du rôle, le directeur confirma intégralement le bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue et rejeta en conséquence la réclamation comme étant non fondée pour les motifs suivants :

« *Vu la requête introduite le 8 février 2013 par les sieurs ...et ..., de la société « ...», au nom de la société à responsabilité limitée ..., avec siège social à L-..., pour réclamer contre le bulletin complémentaire de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires des années 2008, 2009, 2010 et 2011, émis le 28 novembre 2012 ;*

Vu le dossier fiscal ;

Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO), dans les forme (§ 249 AO) et délai (§ 245 AO) de la loi, qu'elle est partant recevable ;

Considérant que la réclamante fait grief au bureau d'imposition de la retenue sur les traitements et salaires (RTS) d'avoir recalculé au tarif le plus onéreux la retenue d'impôt, en l'absence de fiches d'impôt du sieur Patrice ... ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens de la réclamante, la loi d'impôt étant d'ordre public ;
qu'à cet égard, le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé ;

qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;

Considérant, en matière de principe, que la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) prescrit avec clarté que faute de fiche de retenue l'employeur devra opérer la retenue d'après les dispositions tarifaires les plus onéreuses, conformément à l'article 143, alinéa 3 L.I.R. ;

Considérant qu'aux termes de l'article 136, alinéa 4 L.I.R., l'employeur est personnellement responsable de l'impôt retenu ainsi que de l'impôt qu'il aurait dû retenir ;

Considérant qu'en présence d'une déclaration inexacte ou incomplète, l'impôt peut être fixé par l'administration conformément à l'article 136, alinéa 7 L.I.R. ;

Considérant qu'il s'ensuit que le bureau RTS est en droit de se substituer à l'employeur en mettant en compte exactement la retenue que celui-ci aurait dû appliquer au cours de toutes les années litigieuses ;

Considérant que la disposition susmentionnée de l'article 143, alinéa 3 L.I.R., à savoir que faute de fiche de retenue l'employeur devra opérer la retenue d'après les dispositions tarifaires les plus onéreuses, est contraignante pour l'employeur, mais tend plus particulièrement à inciter tout salarié à remettre sa fiche d'impôt ;

Considérant que les fiches du salarié ... des années 2008 à 2011 ont incontestablement fait défaut au moment du contrôle ayant eu lieu en 2012 ; que la réclamante n'a pas pu y suppléer en cours d'instance en prouvant l'existence des fiches de retenue d'impôt litigieuses ;

Considérant qu'il en résulte que les suppléments de retenue d'après les dispositions tarifaires les plus onéreuses ne sont point à réformer en conséquence ;

Considérant que pour le surplus, l'imposition est conforme à la loi et aux faits de la cause et n'est d'ailleurs pas autrement contestée ;

PAR CES MOTIFS

reçoit la réclamation en la forme,

la rejette comme non fondée ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 25 juillet 2013, la société ...a fait introduire un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision précitée du directeur du 23 avril 2013.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre un bulletin d'imposition.

Il s'ensuit qu'en l'espèce le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation introduit à titre principal à l'encontre de la décision directoriale déférée, lequel est recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi. .

Il n’y a dès lors pas lieu d’analyser le recours en annulation introduit à titre subsidiaire.

A l’appui de son recours et en fait, la demanderesse fait plaider que Monsieur ... aurait, de par son statut de travailleur indépendant, toujours fait établir et envoyer ses déclarations de revenus par son ancien comptable. Ainsi, il aurait également mandaté son ancienne fiduciaire de déposer en son nom sa déclaration d’impôt relative à l’année 2008. Or, il se serait avéré que l’année 2008 a été taxée dans le chef de Monsieur ... à défaut de remise d’une déclaration d’impôt, la demanderesse concluant à ce sujet à un « *problème au niveau des affirmations de ce prestataire de services* ». Au cours de l’année 2011, Monsieur ... aurait dès lors reçu son bulletin d’imposition pour l’année 2008 dégageant une cote d’impôt de ...,- euros. La demanderesse souligne par ailleurs que suivant le bulletin de retenue d’impôt sur les salaires des années 2008 à 2011, objet de sa réclamation du 7 février 2013, l’administration des Contributions directes aurait fixé des retenues d’impôts annuelles à hauteur de …,- euros. Elle estime cependant que la retenue d’impôt calculée au tarif le plus onéreux serait déjà incluse dans le calcul de l’impôt établi pour l’année 2008 et elle conclut que pour l’année 2008, Monsieur ... aurait fait l’objet d’une double imposition. Elle précise encore que si les années 2009 à 2011 n’avaient certes pas encore été imposées dans le chef de Monsieur ..., l’administration des Contributions directes aurait cependant également calculé le montant de la retenue d’impôt pour chacune des années 2009 à 2011 à …,- euros, de sorte que pour ces années-là, Monsieur ... ferait nécessairement également l’objet d’une double imposition.

En droit, la demanderesse fait plaider que la décision directoriale entreprise devrait encourir la réformation pour incompétence, excès et détournement de pouvoir, ainsi que pour violation de la loi et des formes destinées à protéger les intérêts privés. Ainsi, et en rappelant que les lois fiscales seraient d’interprétation stricte, la demanderesse affirme que nonobstant le fait qu’en présence d’une déclaration inexacte ou incomplète l’impôt pourrait être fixé par l’administration des Contributions directes conformément à l’article 136 alinéa 4 L.I.R., cette pratique ne permettrait cependant pas l’application d’une taxation d’office de manière arbitraire. Elle précise par ailleurs qu’une demande de requalification par le contribuable serait admissible et qu’une déclaration d’un montant sous une certaine rubrique n’empêcherait pas ledit contribuable d’exiger par la suite la requalification du montant en question suivant sa teneur exacte en fait et en droit. En l’espèce, le bureau d’imposition aurait calculé au tarif le plus onéreux les retenues à opérer sans tenir compte de la situation fiscale en fait et en droit existante. Ainsi, la demanderesse est d’avis que le montant de …,- euros calculé à titre de retenue d’impôt serait déjà inclus dans l’impôt fixé dans le bulletin d’impôt de Monsieur ... pour l’année 2008 et qu’admettre le contraire reviendrait purement et simplement à la condamner à payer à l’administration des Contributions directes un montant supplémentaire de …,- euros à titre de trop perçu, ce qui serait contraire au principe d’égalité des contribuables devant l’impôt. Ainsi, et contrairement à l’interprétation de la partie étatique de l’article 143 alinéa 3 L.I.R. cette disposition légale n’aurait pas vocation à sanctionner le contribuable, mais uniquement à parvenir à l’imposition la plus exacte et ce conformément au principe de la légalité de l’impôt, ainsi que de l’égalité des contribuables de l’impôt. Or, le supplément de retenue d’impôt d’un montant de ...,- euros pour chacune des années de 2008 à 2011 aboutirait à une imposition tout à fait irréaliste, laquelle devrait s’analyser en une erreur manifeste d’appréciation, dégénérant en sanction. La demanderesse conclut que le paiement du montant réclamé serait constitutif d’une rigueur objective contraire à la volonté du législateur, de sorte que le directeur aurait dû lui accorder une remise gracieuse de la somme indument réclamée.

Au vu des considérations qui précèdent, la demanderesse conclut à la réformation de la décision directoriale entreprise.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du recours.

Avant tout progrès en cause, il y a de souligner que l'objet du présent recours est la seule décision du directeur de l'administration des Contributions directes par laquelle celui-ci a rejeté la réclamation introduite par la demanderesse contre le bulletin complémentaire de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires de son associé et gérant unique, Monsieur ..., des années 2008, 2009, 2010 et 2011.

A cet égard, il y a encore lieu de constater que les rémunérations qui, d'après la demanderesse, auraient dû être intégralement perçues par Monsieur ... ont été qualifiées *de facto* par l'administration des Contributions directes comme salaires et ont de ce fait été imposées comme tels, de sorte à avoir fait l'objet d'une retenue d'impôt à la source. En effet, l'article 95 L.I.R. prévoit que sont considérés comme revenus d'une occupation salariée « *les rémunérations touchées par les administrateurs et autres personnes exerçant des fonctions analogues auprès des sociétés par actions, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés coopératives ou d'autres collectivités au sens des disposition régissant l'impôt sur le revenu des collectivités, dans la mesure où ces rémunérations sont accordées en raison de la gestion journalière des sociétés ou collectivités* », étant entendu que Monsieur ... en tant que gérant unique s'occupe nécessairement de la gestion journalière de la société demanderesse. Ainsi, et dans la mesure où les rémunérations perçues par Monsieur ... ont été qualifiées de salaires par l'administration des Contributions directes, il y a lieu de qualifier la demanderesse en tant qu'employeur de Monsieur ... pour les besoins de l'application de l'article 136 L.I.R..

En ce qui concerne précisément ladite retenue d'impôt sur les traitements et salaires, et l'affirmation de la demanderesse selon laquelle l'administration des Contributions directes aurait appliqué une taxation d'office de manière arbitraire sans tenir compte de la situation fiscale en fait et en droit existante ce qui aboutirait à une imposition tout à fait irréaliste, il y a lieu de se référer à l'article 136 LIR qui est libellé comme suit : « *(1) Les rémunérations d'une occupation salariale au sens de l'article 95 sont passibles de la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu, excepté certaines espèces de rémunérations qui ne se prêtent pas sans difficultés sérieuses à l'imposition par voie de retenue à la source et qui sont à déterminer par règlement grand-ducal.*

(2) La retenue est à opérer par l'employeur pour compte et à décharge du salarié. Lorsque la rémunération d'une occupation est allouée en tout ou en partie par des personnes autres que l'employeur ou lorsque la rémunération consiste en tout ou en partie en allocations ou avantages en nature et que la rémunération en espèces ne suffit pas pour régler l'impôt, le salarié est tenu de remettre à l'employeur le complément nécessaire. Lorsque, dans la seconde hypothèse, le salarié refuse de se conformer à cette prescription, l'employeur est en droit de réduire à due concurrence les allocations ou avantages en nature.

(3) Sauf les dérogations et dispositions spéciales à prévoir par règlement grand-ducal, la retenue est à opérer lors de chaque attribution de rémunération.

(4) L'employeur est personnellement responsable de l'impôt retenu ainsi que de l'impôt qu'il aurait dû retenir, à moins que, dans ce dernier cas, il ne soit établi que le défaut ou l'insuffisance de retenue ne lui est pas imputable. Le trésor a pour le recouvrement les mêmes droits d'exécution, privilèges et hypothèques que pour le recouvrement de l'impôt sur le revenu qui serait dû par l'employeur à titre personnel.

(5) Le salarié est débiteur de l'impôt, mais il ne peut être contraint au payement de l'impôt que

1. *si et pour autant qu'il est complice de non-paiement de la retenue*

ou

2. *si et pour autant que le retenue n'a pas été dûment opérée.*

(6) L'impôt retenu est à déclarer et à verser par l'employeur à l'administration des contributions. Un règlement grand-ducal déterminera les formes et les délais de la déclaration et du versement, et règlera le remboursement ou l'imputation de trop-perçus. Le même règlement prescrira les écritures à faire par l'employeur relativement aux opérations de retenue.

[...]

(7) A défaut de déclaration ou en cas de détermination inexacte, l'impôt peut être fixé par l'administration.

[...] »

L'article 136 LIR retient dès lors les principes suivants :

- les rémunérations d'une occupation salariale au sens de l'article 95 sont passibles de la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu,
- la retenue est à opérer par l'employeur pour compte et à décharge du salarié,
- la retenue est à opérer lors de chaque attribution de rémunération,
- l'employeur est personnellement responsable de l'impôt retenu ainsi que de l'impôt qu'il aurait dû retenir,
- l'impôt retenu est à déclarer et à verser par l'employeur à l'administration des contributions,
- à défaut de déclaration ou en cas de détermination inexacte, l'impôt peut être fixé par l'administration.

Aux termes de l'article 13 du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974 concernant la procédure de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions, ci-après « *le règlement grand-ducal du 27 décembre 1974* », « *(1) L'employeur ou la caisse de pension est tenu de déclarer et de verser l'impôt retenu dans les conditions fixées aux articles 14 et 15. Une déclaration avec solde positif ou négatif et, le cas échéant, un versement doivent intervenir au titre de chacune des périodes de déclaration et de versement définies à l'alinéa 2.*

(2) la période de déclaration et de versement correspond

a) au mois lorsque la somme des retenues du mois en cause s'élève à au moins 750 euros ;
b) au trimestre lorsque la somme des retenues du mois en cause s'élève à au moins 75 euros, tout en restant inférieure à 750 euros ;
c) à l'année lorsque la somme des retenues du mois en cause est inférieure à 75 euros.

[…] »

Aux termes de l'article 14 du règlement du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974 : « *(1) Sans égard aux obligations relatives au versement des retenues, l'employeur ou la caisse de pension est tenu de déclarer les impôts retenus et les crédits d'impôts bonifiés au bureau de recette dans les dix jours qui suivent la fin de la période de déclaration d'après les directives de l'article 13, alinéa 2 du présent règlement.*

[…] »

Enfin, aux termes de l'article 15 du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974 « *Dans les dix jours qui suivent la fin de chaque période de versement, l'employeur ou la caisse de pension est tenu de verser au bureau de recette l'impôt retenu non compensé et déclaré conformément aux dispositions de l'article 14.*

[…] »

Force est de constater qu'en vertu des articles précités tout employeur est tenu d'opérer la retenue d'impôt lors de chaque attribution de rémunération, c'est-à-dire généralement chaque mois, ainsi que de déclarer et de verser les retenues au bureau de recette dans les dix jours qui suivent la fin de la période de déclaration telle que définie à l'article 13 du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974. En cas d'absence de déclaration ou en cas de détermination inexacte de la retenue, l'impôt en souffrance est fixé par l'administration qui en réclame le paiement au moyen d'un bulletin écrit.

Les obligations de retenir, de déclarer et de verser les retenues d'impôt aux échéances prérelatées, incombent à tout employeur indépendamment de la question de savoir si le salarié concerné lui a remis ou non la fiche de retenue d'impôt pour l'année en cause. Ainsi, loin de dispenser l'employeur de retenir, de déclarer et de verser les retenues d'impôts en cas d'absence de remise de fiches de retenue d'impôt, le défaut de remettre la fiche de retenue d'impôt n'a qu'une incidence sur le taux à retenir[1].

En effet, aux termes de l'article 143 LIR : « *(1) Il sera établi pour chaque salarié, sauf les exceptions à prévoir par règlement grand-ducal une fiche de retenue d'impôt portant les indications nécessaires à l'application du tarif de retenue et destinée à recevoir l'inscription*

[1] Trib. adm. 30 mars 2009, n° 24185 et 24186 du rôle, disponible sur www.ja.etat.lu

a) par l'Administration des contributions directes, des prescriptions particulières à observer lors de la détermination de la retenue ;
b) par l'employeur, des rémunérations allouées, des retenues opérées et des crédits d'impôts accordés.

(2) (...)

(3) La fiche sera délivrée au salarié qui sera tenu de la remettre à l'employeur, faute de quoi l'employeur devra opérer la retenue d'après les dispositions tarifaires les plus onéreuses, à moins qu'il n'en soit dispensé par l'administration des contributions.
[…] »

Une analyse combinée des articles 136 et 143 LIR et 13, 14 et 15 du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974, permet de dégager qu'un employeur, à défaut de remise de la fiche de retenue d'impôt par le salarié, tel que cela a été le cas en l'espèce, a l'obligation de retenir, de déclarer et de verser endéans les délais lui impartis par les articles du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974 précités, les retenues d'impôts d'après les dispositions tarifaires les plus onéreuses et ceci sans disposer d'une quelconque latitude pour opérer de son propre chef une retenue au taux qu'il estime correspondre à la réalité économique.

Partant, c'est à bon droit que le bureau d'imposition a pris en compte les tarifs les plus onéreux dans le chef de Monsieur ... pour les années 2008 à 2011, de sorte que la décision directoriale déférée n'encourt aucune critique à cet égard.

Il se dégage encore de ces développements que la retenue d'impôt s'analyse comme constituant une obligation s'imposant à l'employeur du contribuable, sans incidence ni relation sur l'imposition ultérieure de ce dernier, telle que concrétisée par l'émission d'un bulletin d'impôt, si ce n'est que les sommes retenues seront ultérieurement prises en compte au niveau de la charge fiscale effective pesant sur l'employé-contribuable, soit au niveau du décompte lui adressé.

Par conséquent, l'ensemble des développements de la demanderesse ayant trait à une prétendue double imposition dans le chef de Monsieur ..., et partant à une prétendue inégalité des citoyens devant l'impôt, ces développements sont à rejeter pour défaut de pertinence étant donné qu'une éventuelle double imposition dans le chef de Monsieur ..., à la supposer établie, n'affecte en aucune façon la situation fiscale ou financière de la demanderesse et n'est pas susceptible de lui porter préjudice.

Il en est de même en ce qui concerne les développements de la demanderesse relatifs à une prétendue faute commise par la fiduciaire à laquelle son associé et gérant unique, Monsieur ..., aurait fait appel pour faire sa déclaration d'impôt à titre personnel de 2008, la demanderesse affirmant que cette fiduciaire aurait omis de remettre ladite déclaration d'impôt à l'administration des Contributions directes. En effet, cette omission de la part de l'ancien conseiller fiscal de Monsieur ..., à la supposer établie, a conduit à la seule taxation d'office des revenus de Monsieur ... conformément au § 217 AO, taxation qui d'après les explications de part et d'autre n'a fait

l'objet d'aucun recours. Une telle négligence de la part de ladite fiduciaire n'a toutefois eu aucune conséquence directe sur la situation fiscale de la demanderesse, laquelle est en tout état de cause tenue, en sa qualité d'employeur, de retenir de déclarer et de verser dans les délais lui impartis par la loi les retenues d'impôt sur salaires et traitements de ses employés. Au vu des considérations qui précèdent, le moyen afférent est à rejeter pour manque de pertinence.

Par ailleurs, et à titre superfétatoire, il y a lieu de rappeler que le contribuable est en tout état de cause personnellement tenu du respect des obligations lui imposées par la loi fiscale : il ne saurait dès lors s'en décharger en excipant de la faute d'un tiers, fût-il contractuellement chargé de ces obligations, un tel contrat n'étant pas opposable aux tiers ni *a fortiori* à l'administration[2].

Il se dégage de l'ensemble des développements qui précèdent que le recours sous analyse est à rejeter comme étant non fondé, aucun autre moyen n'ayant été soulevé par le demanderesse à l'encontre de la décision directoriale sous analyse.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours principal en réformation en la forme;

au fond le déclare non justifié et en déboute ;

dit qu'il n'y a pas lieu d'examiner le recours subsidiaire en annulation ;

condamne la demanderesse aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 22 octobre 2014 par :

Marc Sünnen, premier vice-président,
Thessy Kuborn, premier juge,
Alexandra Castegnaro, juge,

en présence du greffier Michèle Hoffmann.

s. Michèle Hoffmann s. Marc Sünnen

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 23/10/2014
Le Greffier du Tribunal administratif

[2] Trib. adm. 26 avril 2010, n° 25987, Pas. adm. 2012, V° Impôts, n° 470